

PRIMERA PARTE DEL TERCER EJERCICIO DE LAS PRUEBAS DE ACCESO
AL CUERPO SUPERIOR DE INSPECTORES DE HACIENDA DEL ESTADO

CONVOCATORIA: RESOLUCIÓN DE 6 DE MAYO DE 2004 (BOE 28 DE MAYO
DE 2004)

SUPUESTO PRÁCTICO PROFESIONAL
17 DE DICIEMBRE DE 2004

I. PLANTEAMIENTO

Se dispone de la información que se recoge en las páginas siguientes y que debe servir de base para que usted realice un dictamen en que deberá abordar los aspectos tributarios, civiles, mercantiles y contables que puedan derivarse de tal información. El dictamen debe estructurarse en las diferentes partes que se citan a continuación, teniendo en cuenta que la información que se suministra puede afectar a varias partes, y que la fecha del dictamen es la de hoy.

Parte	Aspectos
1•	Jurídicos, civiles, mercantiles y aquellos otros de índole tributario no expresamente contemplados en otras partes del informe.
2•	Relativos a los Impuestos sobre la Renta de las Personas Físicas y sobre el Patrimonio.
3•	Relativos al Impuesto sobre Sociedades.
4•	Relativos a los Impuestos sobre el Valor Añadido y sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, con exclusión de I.I.V.A. de Importación.
5•	Relativos a Aduanas e Impuestos Especiales, con inclusión de I.I.V.A. de Importación.
6•	Contables.
7•	Relacionados con los procedimientos de la Inspección de los Tributos.
8•	Relacionados con los procedimientos relativos a la Gestión Tributaria.
9•	Relacionados con los procedimientos de Recaudación.

11. NOTAS

- 1⁸) Para la emisión de este dictamen se tomará en consideración la normativa vigente en el año 2004.
- 2") Si usted considera que deberla realizarse alguna liquidación tributaria, no se pide que la practique, pero se debe hacer constar, en la parte correspondiente del dictamen, los hechos producidos, su calificación jurldica y sus efectos.
- 3") Si usted considera que debería realizar alguna operación aritmética, es suficiente con que la deje indicada en la parte correspondiente.
- 4") Salvo que se indique en la información a tener en cuenta otra cosa, el dictamen debe redactarse desde el punto de vista del asesor de la empresa, y razonando el criterio propuesto.
- 5") Las posibles cuestiones relativas a tributos no incluidos en alguna de las nueve partes (Sucesiones, tributos locales, etc.) no deberán ser objeto de este dictamen.

111. INFORMACIÓN A TENER EN CUENTA

- 1) La sociedad anónima AUTOSA tiene su domicilio social en Barcelona y el ejercicio social coincide con el año natural. Su actividad principal es la compraventa de vehlculos automóviles, si bien y de un modo especialmente significativo en los últimos tres años está implantando y desarrollando una nueva gama de negocios a través del alquiler de vehículos tanto a particulares como a empresas.

AUTOSA se constituyó en el año 1992 y pertenece en su totalidad a la familia de O[•]. Rosa Ribó la cual es titular del 60% del capital social. Su marido, D. Joan Aruan es titular del 20%, y los dos hijos del matrimonio, (Carmen y Santiago, ambos mayores de edad), del10% restante cada uno de ellos. Todos residen en Barcelona.

O[•] Rosa Ribó ostenta el cargo de administradora única y, según los estatutos sociales de AUTOSA, le corresponde la representación social de la sociedad.

Para el desarrollo de sus actividades, AUTOSA dispone de establecimientos permanentes en Barcelona, Sevilla, Bilbao y Niza (Francia).

La empresa cuenta con una flota de vehículos, de su propiedad, que dedica al alquiler mientras que para la actividad de venta posee una concesión de dos fabricantes de automóviles, de los que percibe una comisión del 15 por 100 de las ventas brutas realizadas. Además realiza la actividad de distribución multimarca, para la que adquiere los vehículos a otras empresas de distribución establecidas en diferentes países de la Unión Europea y en algún caso muy concreto en Japón.

- 2) Durante el ejercicio 2004 se prevé alcanzar una facturación de 500.000 euros en la actividad de alquiler de vehículos, y unas comisiones brutas de 300.000 euros para la actividad de venta, importes superiores a los registrados en el ejercicio anterior.

Los sueldos y salarios satisfechos ascenderán a 300.000 euros, mientras que la empresa ya ha asentado en libros otros gastos por valor de 375.000 euros. Entre dichos gastos figuran los siguientes, solicitando al asesor se manifieste sobre su tratamiento fiscal a efectos del Impuesto sobre Sociedades:

Concepto	Importe en euros
Impuesto sobre Sociedades Contabilizado.	96.250
Aportación, pactada con el Comité de Empresa, a planes de pensiones individuales de los empleados, en tanto se promueve un plan de pensiones del sistema empleo por la compañía.	35.000
Intereses de demora de unas actas de Inspección incoadas en el ejercicio, por regularizaciones correspondientes al año 2000.	2.300
Cuotas de dichas actas, imputables al mismo periodo {año 2000).	19.000

- 3) Con ocasión de la declaración definitiva del Impuesto sobre Sociedades del ejercicio de 2003, efectuada en el ejercicio de 2004, la sociedad ha advertido que al efectuar el cierre de 2003 incurrió en un exceso de previsiones de gasto por el Impuesto de Sociedades, al considerar inicialmente no deducibles una

serie de gastos que, sin embargo, según fue confirmado posteriormente por una consulta vinculante de la Administración, si gozaban de dicha naturaleza.

Para regularizar esta situación, la sociedad ha efectuado, durante el ejercicio 2004, un cargo en la cuenta Hacienda Pública Acreedora por el Impuesto sobre Sociedades con abono a la cuenta de Resultados Extraordinarios por importe de 25.000 euros.

Se solicita al asesor se manifieste sobre su tratamiento fiscal en la declaración del Impuesto sobre Sociedades 2003.

- 4) Las actividades desarrolladas por el establecimiento permanente de Niza (Francia), han supuesto en el ejercicio 2003 unos resultados ordinarios, antes de impuestos, de 80.000 euros por la actividad de alquiler de vehículos, mientras que los beneficios, también antes de impuestos, procedentes de la venta de vehículos han alcanzado los 120.000 euros.

Se han devengado, en concepto de cuota del impuesto personal que grava la renta en Francia, 80.000 euros, de los que solamente se han ingresado en la Hacienda Pública francesa 32.000 euros, ya que la actividad de venta de vehículos tiene en Francia una deducción del 50 por ciento de la cuota íntegra. Francia no tiene la consideración de país o territorio calificado reglamentariamente como paraíso fiscal, por lo que se plantea al asesor cual debe ser el tratamiento en España de las rentas obtenidas por la Sucursal de Niza.

- 5) Durante el ejercicio de 2004, AUTOSA ha efectuado la donación a una O.N.G. de una serie de vehículos que, por razones de obsolescencia tecnológica y comercial, ya no estaban siendo demandados por el mercado.

Los vehículos objeto de dicha donación tenían asentado en libros un valor neto contable de 30.000 euros, aunque su valor de mercado ascendía a 50.000 euros, ya que los vehículos habían estado incluidos en un plan de amortización acelerada.

La sociedad, que ha registrado un cargo en la Cuenta de Resultados Extraordinarios por el importe de su valor neto contable, plantea al asesor cuál debe ser el tratamiento, a efectos del Impuesto sobre Sociedades, de esta operación.

- 6) AUTOSA tiene previsto realizar una campaña de publicidad durante el mes de diciembre de 2004. Uno de los elementos de la campaña va a consistir en el sorteo de un televisor entre los adquirentes de vehículos de gama alta durante dicho mes. Se plantea al asesor cual debe ser el tratamiento, a efectos del IVA,

de las cuotas soportadas por la adquisición del televisor y la posterior entrega del mismo al beneficiario del sorteo.

- 7) En octubre de 2004, la sucursal de Barcelona ha realizado la venta de 10 vehículos a una empresa domiciliada en Mataré y dedicada a la reparación a domicilio de electrodomésticos.

Se plantea al asesor qué partidas deben ser incluidas en la Base Imponible de la declaración de IVA, ya que las características de la operación son las siguientes:

Precio venta al público de los vehículos: 10.000 euros/unidad.

Gastos de Transporte de los vehículos hasta las instalaciones de la empresa adquirente: 1.500 euros.

Intereses por el aplazamiento en el pago del precio a partir del 1 de enero de 2005: 3.500 euros.

Además, y en función de que la empresa adquirente es cliente habitual, se le practican los siguientes descuentos:

En el momento de realizar la adquisición obtiene un vehículo gratis de cada diez, por lo que sólo abona el importe de 9 vehículos.

Al final de cada año se le practica un descuento en función del volumen total de adquisición en el año. Para el año 2004 será del 5%.

- 8) Por aplicación de la normativa de la Generalitat de Cataluña relativa a los ascensores, que obliga al cambio de una pieza esencial para su funcionamiento cada 5 años, ha sido necesaria su sustitución en la sede de AUTOSA en Barcelona en el año 2004.

El importe de dicha pieza ha sido de 800 euros, por lo que D. Sebastián Bernal, que es el contable de la sociedad, ha realizado el siguiente apunte:

800 Inmovilizado material

 (ascensor oficina Barcelona)

a Tesorería 800

Sin embargo, D. Sebastián le plantea sus dudas al asesor, ya que dicha pieza no se amortizó de forma individualizada, habiéndose estimado su valor de reposición hace 5 años en 1.000 euros.

- 9) Aprovechando su confianza en el asesor de la empresa, D. Sebastián le solicitó su criterio sobre un problema que tiene en relación a su declaración I.R.P.F 2003.

El día 16 de junio de 2004, D. Sebastián presentó su declaración de IRPF 2003, con resultado a devolver por un importe de 8.250 euros, incluyendo en la misma, tanto los rendimientos derivados de su condición de empleado de AUTOSA como los rendimientos profesionales de la actividad que desarrolla como Agente de la Propiedad Inmobiliaria.

Con fecha 30 de octubre de 2004 la Administración de la AEAT correspondiente a su domicilio fiscal emitió un requerimiento con el objeto de comprobar determinados conceptos de la declaración, de acuerdo con el procedimiento de verificación de datos, tales como la reducción por aportaciones a Planes de Pensiones.

No obstante, no fue posible notificar dicho requerimiento por el servicio de Correos. Por ello, y teniendo en cuenta el elevado importe de devolución solicitado, el funcionario de Gestión Tributaria competente decidió efectuar el segundo intento de notificación mediante Agente Tributario.

El Agente se persona en el domicilio fiscal de D. Sebastián el 19 de noviembre, constatando que éste se encuentra en un edificio dedicado única y exclusivamente a oficinas.

La notificación del requerimiento la firma D. Gabriel Lluch en calidad de empleado, el agente tributario comprueba a su vez que el piso no tiene apariencia alguna de vivienda sino que está habilitado como oficina. Todos estos hechos los hace constar en diligencia.

Dentro del plazo indicado para la atención del requerimiento D. Sebastián comparece en la Administración aportando únicamente parte de los documentos y justificantes solicitados.

El funcionario de Gestión Tributaria competente estima conveniente ampliar actuaciones, con el objeto de comprobar entre otros extremos si el inmueble objeto de controversia está afecto a la actividad profesional que lleva a cabo D. Sebastián. Por ello, decide iniciar el procedimiento de comprobación limitada haciéndolo constar en la diligencia que extiende a D. Sebastián, citándole nuevamente el día 17 de diciembre para aportar los libros-registros correspondientes a la actividad profesional que realiza. A su vez, se le requiere que aporte las facturas o documentos soporte de las operaciones incluidas en los Libros.

En concreto, D. Sebastián solicita al asesor se manifieste sobre la procedencia de la comprobación efectuada por la Dependencia de Gestión Tributaria.

- 10) La buena marcha de la Sociedad propició que su Consejo de Administración, presidido por la Presidenta y Administradora Única, aprobara el 21 de enero de 2004 la siguiente operación:

Entregar a la compañía Promotora Ruiz, SA, un local en Sevilla en el que ha venido desarrollando su actividad AUTOSA.

Recepción de un local de nueva construcción donde ubicar sus instalaciones en Sevilla.

Recibir 300.000 euros de Promotora Ruiz, SA, en tres plazos de 100.000 euros, con vencimientos los últimos días hábiles de los meses de septiembre, octubre y noviembre de 2004.

La operación se formaliza, mediante otorgamiento de Escritura Pública ante Notario de Sevilla, por la Presidenta de AUTOSA y el Consejero Delegado de Promotora Ruiz SA. el día 24 de enero de 2004. En la Escritura no se identifica el tipo de contrato acordado.

En garantía de los pagos aplazados, Promotora Ruiz SA, entrega a AUTOSA tres pagarés de 100.000 euros cada uno, librados por su Director Financiero. La entrega de las cosas pactadas tiene lugar inmediatamente después del otorgamiento de la Escritura.

AUTOSA endosó los tres pagarés a su entidad financiera el día 1 de febrero de 2004.

El día 5 de octubre de 2004, la citada entidad financiera reclama a AUTOSA el reembolso de la cantidad anticipada por el primero de los pagarés, al haber sido éste devuelto.

Puestos en contacto con Promotora Ruiz, SA, esta alega que la causa del impago deriva de que, el 23 de enero de 2004, el Consejo de Administración de la Sociedad habría revocado los poderes de su Director Financiero, revocación que fue publicada en el Boletín Oficial del Registro Mercantil el día 15 de febrero de 2004. En consecuencia, tampoco serán pagados los dos pagarés restantes.

Antes de formular una posible demanda, la Presidenta de AUTOSA requiere a su asesor para que le informe sobre posibles actuaciones, solicitando en particular información sobre la calificación del Contrato, la eficacia de los pagarés y de los efectos de la publicación en el Registro Mercantil.

- 11) Como consecuencia del impago del pagaré y la previsión de impago de los dos restantes, AUTOSA va a tener dificultades de tesorería al menos durante ocho meses.

Ante esta situación, AUTOSA presenta el 20 de octubre de 2004 una autoliquidación modelo 110 (retenciones e ingresos a cuenta por rendimientos del trabajo) correspondiente al tercer trimestre de 2004, con solicitud de aplazamiento. En concreto AUTOSA solicita se le aplaze el pago derivado de dicha autoliquidación, aportando como garantía para el aplazamiento un compromiso irrevocable del aval solidario de entidad de crédito.

La Presidenta de AUTOSA solicita a su asesor informe sobre la previsible contestación de los órganos de la Agencia Tributaria en función de la normativa reguladora del procedimiento de recaudación.

- 12) El 19 de abril de 2002 se otorgó Escritura Pública de compraventa por la que AUTOSA adquirió de la Sociedad "Inmuebles de Manresa SA" una nave industrial, la cual se utiliza como almacén de vehículos, pagándose desde entonces el Impuesto sobre Bienes Inmuebles correspondiente a la nave y los gastos de comunidad del polígono en que se encuentra, pagos de los que se dispone de justificación documental.

Como consecuencia de una revisión de la situación jurídica en que se encuentran los activos de la sociedad, se observa que la nave industrial no ha sido inscrita a nombre de AUTOSA en el Registro de la Propiedad. Se procede a presentar la Escritura Pública de compraventa en el Registro de la Propiedad de Manresa y el Registrador practica la inscripción.

Sin embargo, AUTOSA observa en la nota simple informativa que obtiene que aparece un embargo a favor de la Agencia Estatal de Administración Tributaria (AEAT) contra "Inmuebles de Manresa, SA", decretado en virtud de diligencia de fecha 26 de mayo de 2003 y notificado a dicha entidad, habiéndose practicado anotación preventiva de embargo en el Registro de la Propiedad el 25 de junio de 2003.

Personado el asesor de AUTOSA en la Administración de la AEAT de Manresa, se le comunica que se procederá a la subasta de la finca el próximo 20 de diciembre 2004 y que la deuda por la que se practicó el embargo asciende a 1.000.000 de euros, importe muy superior al valor de la finca embargada.

La Presidenta solicita al asesor informe sobre las posibles actuaciones a realizar.

- 13) D. Miguel Sunijo, Director Administrativo de la empresa, va a recibir en 2004 una retribución bruta dineraria de 52.500 € Durante sus vacaciones de verano

disfrutó de un vehículo todo terreno propiedad de la empresa cuyo coste de adquisición ascendió a 30.000 €, siendo utilizado por D. Miguel durante todo el mes de agosto. También se le concedieron unos vales canjeables por combustible por valor de 350 €. El precio ofertado al público por el alquiler de ese vehículo durante el mes de agosto es de 2.000 €.

Por otra parte, de la aportación que realiza la empresa a un Plan de Pensiones, es imputada a D. Miguel la cantidad de 1.500 €, mientras que éste aporta, a su vez, 2.000 € al mismo Plan.

El tipo de retención aplicable sobre las retribuciones dinerarias es el 26%.

D. Miguel y su esposa han transmitido por 120.000 € un terreno adquirido en 1982 por donación del abuelo de la esposa, el cual donó expresamente un 50% a cada uno. En el momento de la donación, el terreno fue valorado por la Administración en 20.000 €.

D. Miguel solicita al asesor de AUTOSA que analice las implicaciones de los datos anteriores en el IRPF, tanto para él como desde la perspectiva de la empresa.

- 14) Para sus actividades de distribución multimarca y alquiler, en 2004 ha adquirido vehículos, tanto nuevos como usados, a empresas de distribución establecidas en los diferentes países de la Unión Europea y en un caso en Japón. En este último caso se trata de compras sobre pedido, realizándose las importaciones de los citados vehículos por una Aduana española.

Los coches procedentes de Japón son despachados de importación por la Aduana de Barcelona, declarándose AUTOSA como titular de dichas importaciones.

Cada coche viene amparado en una única factura de compra, en la que se identifica el vehículo, el número de chasis, los extras, el valor total en yenes japoneses y la condición de entrega que es FOB Osaka.

A mes vencido, la compañía de transporte, distinta de la empresa vendedora, le factura por la totalidad del flete de los coches enviados a España desde Japón, con escala en Rotterdam (los coches van en barco desde Osaka a Rotterdam y desde esta ciudad a Barcelona por camión).

La empresa conoce que el tipo de arancel de importación es del 10%.

Para las citadas importaciones, la empresa declara en los documentos de despacho de importación (DUAs de importación) una base imponible para el I.V.A. de importación idéntica a la base sobre la que se aplica la Tarifa Exterior

Común que es a su vez coincidente con el contravalor en euros de las facturas de compra emitidas por los distribuidores japoneses.

Una vez despachados de importación y antes de formalizarse la venta, AUTOSA procede a realizar la primera matriculación definitiva de los vehículos en España; para ello presenta e ingresa el oportuno modelo declarativo del Impuesto Especial Sobre Determinados Medios de Transporte (modelo 565), declarando para determinar la cuota a ingresar una base idéntica a la del I.V.A. de importación.

Los vehículos que adquiere a empresas establecidas en países de la Unión Europea, vienen amparados en facturas individualizadas, con el importe consignado en euros, con indicación de la condición de entrega (CIF Barcelona), extras, número de chasis, si son nuevos o usados y, en el supuesto de que sean usados, indicación de la fecha de la primera matriculación.

Todos estos vehículos, tanto los nuevos como los usados, y tanto si se van a dedicar a la venta como al alquiler, se matriculan definitivamente en España por AUTOSA, declarando una base Imponible para todos ellos en función del valor de mercado de cada coche según tablas de valoración oficiales vigentes en el momento de presentarse la solicitud de la primera matriculación definitiva.

0°. Rosa solicita al asesor de la empresa Informe sobre los posibles errores en que pueda estar incurriendo AUTOSA en relación a la importación, el I.V.A. de importación y el Impuesto Especial Sobre Determinados Medios de Transporte.

- 15) Con fecha 2 de julio de 2004 se recibió, en el domicilio social de AUTOSA, comunicación de la Inspección de los tributos de la Delegación de la A.E.A.T. en Barcelona, en la que se notifica el Inicio de actuaciones de comprobación e investigación correspondientes al Impuesto sobre Sociedades de los ejercicios 2001 y 2002.

En el curso de las actuaciones inspectoras se requiere poner a disposición de la Inspección los libros de contabilidad y extractos de determinadas cuentas bancarias. AUTOSA, a través de su representante, comunica a la Inspección la imposibilidad de aportación de los libros contables, alegando que los mismos han sido sustraídos por un antiguo contable como represalia a su despido. En prueba de tal hecho aportan denuncia presentada contra el mismo.

Como consecuencia de esta circunstancia, y a la vista de la escasa documentación de la que dispone la Inspección, el actuario, con fecha 2 de septiembre de 2004, comunica al contribuyente la decisión de proceder a determinar la Base Imponible a través del régimen de estimación Indirecta. Esta decisión hace que 0°. Rosa solicite a su asesor informe sobre la posibilidad de interponer recurso contra dicha decisión.

El día 1 de octubre de 2004, cuando prácticamente la Inspección ha ultimado el análisis y valoración de los indicadores seleccionados para estimar la Base Imponible AUTOSA, a través de su representante, comunica que han aparecido los libros de contabilidad y demás documentación correspondiente al ejercicio 2001, en posesión de su antiguo contable, y que la pone a disposición de la inspección, a los efectos oportunos.

A la vista de estas circunstancias el Inspector, ante la demora que para el procedimiento inspector va a suponer el análisis de la contabilidad aportada por el contribuyente, decide formular propuesta de resolución en relación con el ejercicio 2002, sin esperar a terminar las tareas de comprobación e investigación del ejercicio 2001. Con fecha 2 de noviembre de 2004 se procede a la firma del acta en disconformidad.

Con fecha 25 de noviembre de 2004, AUTOSA, antes de que se hubiera dictado por el Inspector Jefe el correspondiente acto administrativo de liquidación correspondiente al ejercicio 2002, aporta los libros contables correspondientes al mismo.

Con fecha 15 de diciembre de 2004 se procede a formular propuesta de resolución correspondiente al ejercicio 2001, que es firmada en disconformidad.

Ante estas circunstancias se solicita que, desde el punto de vista del Inspector Jefe de la Delegación de Barcelona, emita dictamen sobre cómo valorar las circunstancias acaecidas en las actuaciones inspectoras relativas al ejercicio 2001, en especial los efectos en cuanto al cómputo del plazo de las actuaciones inspectoras, y qué decisión debe adoptarse en relación con el ejercicio 2002.